

学校编码: 10384

分类号_____密级_____

学号: X2006157167

UDC _____

厦门大学

硕 士 学 位 论 文

**作业预算在广州 F 公司全面预算管理中的
应用研究**

**The Application Research of the Activity-based Budget in
the Period of Total Budget Management of
Guangzhou F Company**

杨 红 梅

指导教师姓名: 蔡 剑 辉 教 授

专 业 名 称: 会 计 硕 士

(M P A c c)

论文提交日期: 2015 年 4 月

论文答辩日期: 2015 年 月

学位授予日期: 2015 年 月

答辩委员会主席: _____

评 阅 人: _____

2015 年 4 月

厦门大学学位论文原创性声明

本人呈交的学位论文是本人在导师指导下,独立完成的研究成果。本人在论文写作中参考其他个人或集体已经发表的研究成果,均在文中以适当方式明确标明,并符合法律规范和《厦门大学研究生学术活动规范(试行)》。

另外,该学位论文为()课题(组)的研究成果,获得()课题(组)经费或实验室的资助,在()实验室完成。(请在以上括号内填写课题或课题组负责人或实验室名称,未有此项声明内容的,可以不作特别声明。)

声明人(签名):

年 月 日

厦门大学学位论文著作权使用声明

本人同意厦门大学根据《中华人民共和国学位条例暂行实施办法》等规定保留和使用此学位论文，并向主管部门或其指定机构送交学位论文（包括纸质版和电子版），允许学位论文进入厦门大学图书馆及其数据库被查阅、借阅。本人同意厦门大学将学位论文加入全国博士、硕士学位论文共建单位数据库进行检索，将学位论文的标题和摘要汇编出版，采用影印、缩印或者其它方式合理复制学位论文。

本学位论文属于：

- () 1. 经厦门大学保密委员会审查核定的保密学位论文，
于 年 月 日解密，解密后适用上述授权。
- () 2. 不保密，适用上述授权。

（请在以上相应括号内打“√”或填上相应内容。保密学位论文应是已经厦门大学保密委员会审定过的学位论文，未经厦门大学保密委员会审定的学位论文均为公开学位论文。此声明栏不填写的，默认为公开学位论文，均适用上述授权。）

声明人（签名）：

年 月 日

摘 要

二十世纪九十年代以来随着社会政治、经济等各个领域的不确定因素日益增多，传统预算管理模式逐渐暴露出其局限性。诸多新型的预算管理模式相继被引入实践，其改革思路总体上可区分为改进预算（better budgeting）模式和超越预算（beyond budgeting）模式。改进预算模式侧重于改善预算的决策职能，主张在现行的预算体系中植入滚动预测，作业成本法、平衡记分卡等新型管理工具，强化预算与战略目标和经营计划之间的联系，以适应复杂多变的外部环境。超越预算模式则侧重于改善预算的控制职能，主张放弃事先的、基于预算的固定业绩合同，代之以事后的、基于标杆的相对业绩合同，避免陷入年度业绩“陷阱”。

作业预算对传统预算的发展，集中体现在将预算建立在作业（流程）而不是传统的会计逻辑基础之上，填补了预算与生产经营和战略管理之间的鸿沟，深化了成本管理的科学内涵，完善了预算的决策与控制机制，是支持战略导向、过程管理和持续改进的管理工具。

本文采用案例分析法，重点研究了广州 F 公司实施作业预算的可行性、实施框架以及具体的实施步骤。研究发现，案例公司通过实施作业预算，实现了对公司各种资源的优化配置，对公司各个单位及各个职能部门的财务活动及非财务活动进行系统地规划控制和考核，从而帮助管理者有计划地组织、协调各项经济活动，使预算管理能够为企业的长远发展更好地服务。

关键词：作业成本法；作业预算；作业管理

ABSTRACT

With the uncertain factors increasing of the field in society, economics and politics etc, the traditional budgeting management mode exposes its limitation gradually since 1990's. Many new budget management models successively introduced in practice, its reform ideas are divided into better budgeting and beyond budgeting as a whole. Better budgeting mode focus on improve the budget decision-making functions, advocating to embed the new tools of the rolling budget, Activity Based Costing, Balanced Score Card and so on in the current budget system, in order to strengthen the contact between the object of the budget and the strategy and the operating plan to adapt in the external environment. Beyond budgeting focuses on improving the controlling function of budget, advocating giving up the first fixed performance based on the budget, instead of relative ones based on the bench marking afterwards to avoid in the annual performance “trap”.

Activity Based-Budget embodies that it would be established not in the accounting logic function but technological process for the development of the traditional budget, and fill the wide budgeting gap between the operation and the strategy management objects , and it is sure to deepen the scientific connotation of the cost management and perfect the decision and the controlling systems of the budget, and is also the management tool of the supporting the strategic orientation , process management and continuous improvement.

This paper has used the case analysis, and had an emphasis on the feasibility study of the F Company's activity based-budget, implementation frame and the concreting implementation steps. and at the same time the study shows that the target company has realized the optimal allocation of all kinds of resources by the Activity Based-Budget, and there have been plans to help the manager organize and coordinate the economics activities by the accessing, controlling and checking all departments' financial and non-financial ones, therefore, the budget management could service for the long term development.

Key words: Activity-Based costing, Activity Based-Budget; Activity-based Management

目录

第一章 绪论	1
1.1 选题背景	1
1.2 研究目的和意义	2
1.3 国内外研究动态	2
1.3.1 国外研究动态.....	2
1.3.2 国内研究动态.....	4
1.4 论文的基本框架	6
第二章 广州F公司预算管理的现状及问题	8
2.1 广州F公司的基本情况	8
2.2 广州F公司预算管理的现状	8
2.2.1 预算组织.....	8
2.2.2 预算编制.....	10
2.2.3 预算的执行与控制.....	12
2.2.4 预算调整.....	12
2.2.5 预算差异分析.....	13
2.2.6 预算考评.....	14
2.3 广州F公司预算存在的重要问题	14
2.3.1 预算编制方法不合理.....	14
2.3.2 短期行为突出，忽视非财务指标的运用.....	15
2.3.3 预算以职能部门为核心，不利于业务流程的持续改进.....	15
2.3.4 信息不对称影响战略目标的实现，预算控制方法简单.....	15
第三章 作业预算在广州F公司的应用分析	17
3.1 传统预算的局限性	17
3.1.1 脱离企业战略目标.....	17
3.1.2 预算编制方法不合理.....	17
3.1.3 控制方法简单.....	18
3.2 作业预算的优势	18
3.2.1 以价值链分析与作业分析为前提，实现资源优化配置.....	19
3.2.2 深化了成本管理的科学内涵.....	19

3.2.3 改变了预算的决策与控制机制.....	19
3.3 作业预算的可行性	20
3.3.1 以互联网技术为代表的高新技术的广泛应用.....	20
3.3.2 产品成本核算方式的转变.....	20
3.3.3 公司管理层思想认识的提高.....	21
3.4 作业预算的管理框架	21
3.4.1 围绕企业的组织架构.....	21
3.4.2 围绕部门职责.....	21
3.4.3 围绕作业的性质.....	22
3.5 作业预算的编制	27
3.6 作业预算的差异分析	31
3.6.1 变动作业成本差异分析.....	31
3.6.2 固定作业成本差异分析.....	32
3.6.3 广州 F 公司作业成本差异化分析	33
3.7 作业预算的控制与考核	36
第四章 结论与分析	38
4.1 结论.....	38
4.2 分析.....	39
参考文献.....	41
致 谢.....	43

Contents

Chapter 1 Introduction	1
1.1 Research background	1
1.2 The objective and significance of the research	2
1.3 Literature review at home and abroad	2
1.3.1 Foreign research literature review	2
1.3.2 Domestic research literature review	4
1.4 The basic structure of the paper	6
Chapter 2 The present situation and problems of Guangzhou F company during the budget management	8
2.1 The basic situation of F company	8
2.2 The present situation of budget management for F company	8
2.2.1 Organization of the budget	8
2.2.2 Preparation of the budget	10
2.2.3 Execution and control of the budget	12
2.2.4 Adjustment of the budget	12
2.2.5 Difference analysis of the budget	13
2.2.6 Evaluation of the budget	14
2.3 The existence of the major problem during the budget of the F company	14
2.3.1 The preparation methods of budget are unreasonable	14
2.3.2 Short-term behavior is prominent ,ignoring the application of the non-financial index	15
2.3.3 In order to functional departments for budget as the core,it is not conducive to the continuous improvement of business processes	15
2.3.4 Asymmetric information influences the realization of strategic goals,the control methods of the budget are simple	15
Chapter3 The application analysis of Activity-Based Budget in the Guangzhou F Company	17
3.1 The limitations of the traditional budget	17
3.1.1 Divorced from enterprise's strategic objectives	17
3.1.2 Preparation methods of the budget are unreasonable	17
3.1.3 Control methods are simple	18

3.2 The advantages of the Activity-Based Budget.....	18
3.2.1 In order to the analysis of the value chain and the activity as the premise the optimal allocation of resources are realized	19
3.2.2 The scientific connotation for cost management deepening.....	19
3.2.3 The policy decision of the budget and control strategic are changed ...	19
3.3 The feasibility of the Activity-Based Budget	20
3.3.1 Widely application of the high and new technology as the representative of the internet technology	20
3.3.2 The change for the style of the product cost accounting	20
3.3.3 To improve the thinking and understanding of the management of the company.....	21
3.4 The management structure of the Activity-Based Budget	21
3.4.1 The organizational structure around the enterprise.....	21
3.4.2 The duty around the department	21
3.4.3 The nature around activity	22
3.5 The preparation of the Activity-Based Budget.....	27
3.6 The difference analysis of the Activity-Based Budget.....	31
3.6.1 The difference analysis for the variable cost	31
3.6.2 The difference analysis for the fixed cost	32
3.6.3 The difference analysis for the ABC for F company in Guangzhou.....	33
3.7 The control and assessment of the Activity-Based Budget.....	36
Chapter 4 Conclusion and analysis	38
4.1 Conclusion	38
4.2 Analysis	39
Bibliography	41
Thanks.....	43

第一章 绪论

1.1 选题背景

目前国内外企业广泛应用的全面预算体系是由 20 世纪 20 年代产生的预算控制方法逐步发展起来的,是财务计划预算控制模式、目标利润预算模式被称为紧控型预算控制模式或传统预算模式。它产生于标准成本法,是根据报告期预算目标的完成程度来评估管理者或员工的业绩,强调成本控制忽视价值创造,注重差异分析淡化战略支持,容易诱发短期行为。传统预算的集权控制模式下,它以科层制组织为控制对象,以组织内部责任单位的职能为基础,具有刚性特征,对市场变化的适应性较差。

基于传统预算的缺陷,诸多新型的预算管理模式相继被引入实践。其改革思路总体上或区分为改进预算(better budgeting)模式和超越预算(beyond budgeting)模式。改进预算模式侧重于改善预算的决策职能,主张在现行的预算体系中植入滚动预测、作业成本法、平衡计分卡等新型管理工具,强化预算与战略目标和经营计划间的联系,以适应复杂的外部环境。超越预算模式侧重于改善预算的控制职能^①。

20 世纪 80 年代中后期,随着作业成本法(Activity-Based Costing,简称 ABC)在先进制造企业的成功应用,作业成本法(ABC)逐渐偏离了解决成本扭曲的本意,人们利用作业成本法(ABC)提供的成本信息进行成本控制、预算管理、生产管理等的作业管理理论(ABM)及实务纷纷涌现。其中作业基础预算(Activity-Based Budget,简称 ABB)正是以 ABC 为基础的一种新型预算管理方法。

作业基础预算要求以作业为核心,确认和计算企业资源的所有作业,将消耗的资源成本准确的计入作业,然后选择成本动因,将所有作业成本分配给成本计算对象,即产品或服务。由于它是以资源流动为线索,以资源耗用的因果关系为成本分配的依据,从而大大拓展了成本核算的范围,改进了成本分配方法,提

^① 蔡剑辉.从全面预算到超越[A].中国会计学会财务成本分会第 25 届理论研讨会论文集[C].2012(5)

供了比较准确的成本信息。

1.2 研究目的和意义

麦肯锡曾经这样评价中国企业：“成本优势的巨人却是成本管理上的侏儒”。随着企业经济全球化使得企业间的竞争加剧，中国的经济已经告别低成本时代，中国企业目前正处在从主要依赖廉价劳动力和自然资源转变到依靠技术创新和管理创新来获得竞争优势的重要阶段。

研究作业预算在中国企业的应用问题，旨在探索作业成本法对中国企业的适用性、可能存在的障碍以及针对具体国情进行适应性改进的基本方略。相关研究成果过对中国企业的预算管理实现从倚重成本控制到关注价值创造、从倚重结果评价到关注过程管理、从倚重短期财务效益到关注长期可持续发展能力的转变，具有重要的理论与实践价值。

1.3 国内外研究动态

1.3.1 国外研究动态

预算管理的初期主要作为产品成本和费用控制的管理手段。从属于会计体系。由于成本预算难以承受企业内部各管理部门和各主要业务活动间的协调功能，因此预算的内容扩展到企业的销售、生产、采购、资本支出等业务领域，并形成了以目标利润为导向的全面预算管理体系。

20 世纪 90 年代，传统预算程序的负面作用显现出来：忽视企业持续成长的关键绩效指标，固定的年度计划和预算不能适应现代企业经营环境的非规律性变化。从而窒息创新及应变能力。预算管理必须突破追求短期利润的目标，以战略为导向将信息技术平衡计分卡、作业成本法等新兴管理工具有效的结合，改善预算的决策职能，为企业的决策和控制提供全方位的支持。

国外作业基础预算研究是基于作业成本法的提出。

上个世纪 30 年代末美国会计学家埃里克·科勒(Eric Kohler)在《会计论坛》中首次提出了作业、作业账户、作业会计等概念，并将这些概念编入《会计师词典》中。乔治·斯坦伯斯(G.T.Staubus)在 1971 年首次在作业的基础上出一套管理系统，

并出版《作业成本和投入产出会计》。在书中他系统阐述了作业成本会计的账务处理方法和作业投入产出控制方法。

20 世纪 80 年代 Cooper 和 Kaplan 在作业成本法在成本作息的准确性及成本管理方面取得了重大突破,他们在系列文章和著作中提出和发展了作业成本计算和分配、作业基础预算的概念,引起了工业系统成本计算和使用的变革。世界知名企业如惠普、宝洁纷纷采用了作业成本法进行成本计算和管理。人们发现 ABC 所提供的信息可广泛地应用在生产经营管理、预算管理、产品定价分析等诸多方面。Cooper 和 Kaplan 认为,作业基础预算是逆向的作业成本计算。

James Abramson 和 John Antes (1999) 在《利用 ABB 创造价值》一书中,系统的阐述了作业预算较传统预算的优势,作业预算的基本内容及企业实施作业预算的基本步骤,是作业预算研究史上的里程碑^①。

Stephen Chanson, David Tootle 和 Wimp A. Vander Steed 《在预算实践的回顾和展望》一文中,对预算的发展过程进行了回顾与总结,并分析预算发展的两大趋势作业基础预算和超越预算的现状和存在的问题。文中指出“作业基础预算强调作业层次的能力管理,设计了稳中有评价能力的方法。”

Charles T. Horngren 认为,作业预算模型清楚地强调并将经营业绩和财务成果联系在一起,包括产品和服务的需求,相关作业、资源、能力需求及相互关系,着重解决原因一效果间的关系,是一个提高企业计划、预算和整体管理水平的深层次模型。

此后,众多的美国会计理论和实务工作者,共同开展了作业成本法及相关领域的规范与实证研究。美国运通公司将作业基础预算用于运营和运输的相关业务中,通过作业基础预算系统实现了业务运营成本的降低及对业务流程的改进。并通过对每个作业单元进行作业分析,对预算管理的过程进行了改进。^②美国电报电话公司用作业基础预算法和作业管理计量通信设备的设计和制造的作业链,使设计业务和制造业务经历了本质的变化,促进了公司精细化管理^③。

国际高级制造商协会 (Consortium For Advanced Manufacturing International, 简称 CAM-I), 专门成立了 ABP/B (Activity-Based Planning And

^① James Abramson ,John Autos .Driving Value Using Activity-Based Budgeting[M],John Willy and Sons,2008

^② H.托马斯.约翰逊,罗伯特.S.卡普兰.相关性消失:管理会计的兴衰[M].北京:中国财政经济出版,1992:182-183

^③ 陈胜群.作业基准预算下间接费用差异的探讨[J].财经研究,1998(8):24-28

Budgeting) 研究小组, 构建了“CAM-I ABB 闭环图”——ABB 的基本流程, 目前的研究重点集中在调查 ABP/B 的案例研究以及将 ABP/B 与预测和生产实践相结合。^①该模型说明作业基础预算从企业发展战略和产品(劳务)需求量出发, 以作业为核心, 以生产流程为基础, 通过作业动因分析来确定作业消耗比率, 最终确定每件产品劳务消耗作业的标准数量, 同时利用资源动因通过分析计算资源消耗率, 确定单位作业消耗资源的标准数量, 在达到经营和财务平衡后, 将资源费用总额分配到产品或劳务中^②。

在作业基础预算差异分析方面, 主要有几种不同的认识。Cooper 和 Kaplan 认为大部分企业资源的经营支出在短期来看是固定的, 从长期来看, 每一个期间使用资源的量是随着产品作业量的变动而变动的^③。Malcolm 认为, 作业基础预算下的差异分析与传统方法下变动成本差异分析相似, 可将其分为价格差异和数量差异两部分^④。Markey's 和 Roush, Melvin. L 认为, 即使短期而言, 作业成本也应分为固定性的成本与变动性的成本, 他们把变动费用部分分为价格差异和效率差异, 固定费用部分分为预算差异和生产能力差异^⑤。

1.3.2 国内研究动态

我国会计理论与实务界也一直在寻找包括作业成本法在内的更先进的成本核算方法。1994 年厦门大学余绪英教授成立了课题小组专门对作业成本法及相关方面进行理论性研究。中国船舶总公司于 1995 年开始成立课题组对作业成本法进行应用性研究, 1999 年由国防工业出版社出版了课题研究成果《作业成本法机制. 模型. 实证分析》。

进入 21 世纪后, 作业基础研究已成为管理会计界研究的热点。

在此背景下, 冯雪莲(2002)提出以作业为基础编制预算的办法, 即作业预算法(ABB)。作业预算通过预测计划期生产、销售产品或劳务的需求量, 从而预测相应的作业需求量, 在此基础上预测资源的需求量, 使资源配置更加合理、高效^⑥。

^①欧佩玉,王平心,汪应洛.作业基础预算流程分析[J].预测,2004(1):56-61

^② 方跃.作业管理新体系的研究[D].哈尔滨工程大学,2001 年

^③ Green A.H.P.Management Performance Maximizing the Benefit of Activity-Based Costing in Emerging Practices[J].Cost Management ,1991(8):488

^④ Malcom.R.E.Overhead Control Implication Of Activity Costing [J].Accounting Horizons,1991(10):34-37

^⑤ Markey's. Roush Melvin. Flexible Budgeting And Variance Analysis In An Activity-Based Costing Environment[J].Accounting Horizons,1994(6):120-125

^⑥ 冯雪莲.企业传统预算的缺陷与修正[J].财务与会计 2002,(4):90-91

Degree papers are in the "[Xiamen University Electronic Theses and Dissertations Database](#)". Full texts are available in the following ways:

1. If your library is a CALIS member libraries, please log on <http://etd.calis.edu.cn/> and submit requests online, or consult the interlibrary loan department in your library.
2. For users of non-CALIS member libraries, please mail to etd@xmu.edu.cn for delivery details.

厦门大学博硕士论文摘要库